

УДК 657

**СОВМЕСТНАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ КАК ОБЪЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА:
ИСТОРИЧЕСКИЕ И ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ РАЗВИТИЯ**

*канд. экон. наук А.Р. ЛАВРИНЕНКО
(Полоцкий государственный университет)*

В период низкой инвестиционной активности, когда республиканский, местные бюджеты и сами субъекты хозяйствования не располагают достаточным инвестиционным потенциалом, развитие совместной деятельности может сыграть важную роль в модернизации белорусской промышленности. Современный процесс развития данной формы хозяйствования выдвигает свои требования к бухгалтерскому учету как системе формирования достоверного информационно-аналитического обеспечения роста инвестиционной активности организаций. Совместная деятельность распространяется среди разных по отраслевой направленности и организационно-правовых форм деятельности организаций, однако экономическая сущность данного вида интеграции имеет историческую и правовую целостность. Исследование историко-правовых аспектов развития совместной деятельности позволит научно обосновать теоретические положения по учету совместной деятельности как механизма обеспечения роста конкурентоспособности экономики Республики Беларусь в посткризисный период.

Введение. Изменения в организации и методах функционирования субъектов хозяйствования обусловлены процессами приватизации собственности и сдвигами в системе управления, в результате которых хозяйственное управление отделилось от управления административного, а контроль за выполнением основных функций перешел от государственных органов к руководству организаций.

В переходный период одновременно с дерегулированием государственного сектора, отменой директивных методов руководства и упразднением существовавших ранее иерархических структур возрастает роль совместных форм деятельности и интегрированных структур управления организациями на основе рыночных принципов ведения хозяйства. Утверждаются новые формы совместной деятельности хозяйствующих субъектов:

- путем вхождения организаций в вертикальные структуры (корпоративные группы), реорганизованные из отраслевых структур или создаваемые заново;
- на основе формирования горизонтальных образований.

И в первом, и во втором случае обеспечивается необходимая координация и организационно-финансовое взаимодействие в рамках совместной деятельности, создаются эффективные системы технологического развития, устойчивая рыночная стратегия, ресурсная поддержка корпоративных финансовых институтов. К основным преимуществам совместной формы хозяйствования следует отнести также разделение труда, быструю мобилизацию ресурсов, экономию затрат на производство и сбыт продукции, благодаря налаженным кооперационным связям наиболее эффективное использование имеющегося у организаций производственного и финансового потенциала.

Развитие новых экономических отношений повышает потребность в достоверной учетной и отчетной информации о деятельности организаций. Необходимым условием эффективного управления совместной деятельностью является создание налаженной, достоверной информационной системы, ведущая роль в которой отводится бухгалтерскому учету. Действующие в Республике Беларусь учетные методики не в полной мере соответствуют ускоренно прогрессирующим предпринимательским методам хозяйствования, что предопределяет необходимость в теоретическом обосновании и разработке методических рекомендаций совершенствования учета совместной деятельности.

Основная часть. Развитие бухгалтерского учета и отчетности тесным образом связано с развитием гражданско-правовых отношений в обществе. В связи с этим в целях изучения экономической сущности совместной деятельности важно затронуть исторические и правовые аспекты ее развития. Исторически совместная деятельность как форма интеграции явилась результатом общественного разделения труда и возникла на базе таких форм его организации, как специализация и кооперирование. Изначально кооперирование выступало в форме взаимопомощи и сотрудничества. Первое крупное разделение труда произошло в области растениеводства, земледелия и скотоводства. В этот период кооперация зародилась «...с первых, элементарных форм группового взаимодействия в процессе собирательства, охоты, земледелия, родоплеменной власти и соподчинения» [1, с. 45].

Возникновение кооперативного движения как осознанной формы организации труда произошло в конце XVIII – начале XIX века [2, с. 247 – 253]. Оуэн считал, что люди общими усилиями должны по-

мочь друг другу жить и, основывая общества, совместно устраивать свою хозяйственную жизнь. На основе учения Р. Оуэна в 1860 году в Англии был создан первый кооператив [3, с. 14].

Последующее разделение общественного труда, особенно частное и единичное, привело к образованию отдельных отраслей и подотраслей производства и формированию производственных единиц – объединений и организаций. Однако деятельность объединений и предприятий, являющихся результатом единичного разделения труда, немыслима без кооперации их усилий.

Слово «кооперация» в переводе с латинского языка означает «совместное ведение дел». Кооперация представляет собой способ или форму хозяйственной деятельности, характеризующую совместным участием заинтересованных в этой деятельности лиц [4, с. 5].

Карл Маркс рассматривал кооперацию и ее формы лишь как формы объединения труда в пределах предприятия и определял ее следующим образом: «Та форма труда, при которой много лиц планомерно работают рядом и во взаимодействии друг с другом в одном и том же процессе производства или в разных, но связанных между собой процессах производства, называется кооперацией» [5, с. 337].

Ряд авторов дают следующее определение этого понятия: «Кооперация – форма организации труда, при которой большое число людей совместно участвует в одном и том же или в разных, но связанных между собой процессах труда» [2, с. 247; 6, с. 391; 7, с. 187; 8, с. 253; 9, с. 272].

В словаре В.Г. Злотогорова кооперация определена как совместное участие людей в одном или разных, но связанных между собой процессах труда [10, с. 224].

По мнению Н.И. Кабушкина, Р.М. Карсеко, кооперация выступает материальной основой объединения людей в совместном трудовом процессе; «Единство экономических интересов и целей в достижении высоких конечных результатов труда является основой совместного трудового процесса». На этом основании они утверждают, что совместная деятельность людей осуществляется посредством кооперации [3, с. 12, 14].

Дудич З.З. под кооперацией труда понимает единство, согласованность совместных действий различных звеньев и субъектов в процессе их хозяйственной деятельности [1, с. 43]. При этом автор подчеркивает, что необходимость трудовой кооперации порождается, в частности, тем, что ряд видов оказываются непосильными для единичных исполнителей и требуют совместных усилий многих.

В экономической литературе кооперация подразделяется на два основных вида: производственная (кооперирование в промышленности) и кредитная. Наиболее широкое определение производственной кооперации представлено у В.Н. Шимова, А.Н. Тура, Н.В. Стаха: «Кооперация производственная – форма длительных и устойчивых связей между хозяйственно самостоятельными предприятиями, фирмами, занятыми совместным изготовлением определенной продукции на основе специализации их производства» [9, с. 272]. Этой же точки зрения придерживаются А.Н. Азрилиян, О.М. Азрилиян, Е.В. Калашникова, В.Г. Золотоголов, Л.П. Кураков, В.Л. Кураков, А.М. Румянцев [1, с. 224; 2, с. 259; 6, с. 391; 7, с. 187; 8, с. 253]. Авторы Т.Е. Абова, И.В. Горский, Е.Д. Катувский считают, что «производственные кооперативы – это добровольные объединения граждан с целью совместного производства товаров и услуг» [4, с. 191].

Кооперация кредитная – объединение мелких товаропроизводителей для удовлетворения потребностей его членов в кредитных ресурсах [6, с. 391; 7, с. 187]. Существует также мнение, что кооперация кредитная – вид кооперации, объединяющий мелких товаропроизводителей с целью создания совместного денежного фонда для удовлетворения потребностей в мелком кредите [2, с. 249]. Кооперирование в кредитно-финансовой сфере капиталистических стран охватывает коллективные формы организации накопления и распределения денежных ресурсов. Она включает не только сами кооперативные кредитные учреждения, но и многообразные формы связей этих учреждений и их объединений: синдикаты, консорциумы, совместные компании, соглашения учреждений о совместной деятельности. Кооперативные кредитные учреждения являются формой организации взаимного финансирования однородной по роду деятельности группы экономических субъектов; аккумулируют необходимые для их деятельности ресурсы, принимая вклады [4, с. 197].

Основными видами кооперативных объединений являются следующие: в сфере производства – кооперация производственная; в сфере обращения – жилищная, потребительская, промысловая, сбытовая, сельскохозяйственная, снабженческая. Приведем определения некоторых из них. «Жилищная кооперация – вид кооперации, члены которой объединяются для совместного строительства и эксплуатации жилых домов. Кооперация сбытовая – вид кооперации, объединяющий мелких товаропроизводителей для реализации производимой ими продукции. Кооперация сельскохозяйственная – вид кооперации, объединяющей сельскохозяйственных товаропроизводителей для совместного производства сельскохозяйственной продукции. Кооперация снабженческая, вид кооперации, объединяющий мелких собственников ... для обеспечения их потребностей в средствах производства или предметах потребления» [2, с. 247, 253, 257 – 258].

Существует также определение кооперации во внешнеэкономической деятельности: «универсальная форма организации согласованного или совместного производства с участием иностранных партнеров двух или несколько стран, основанная на распределении программ выпуска продукции, единстве коммерческих условий сотрудничества, взаимной гарантии рисков...» [6, с. 391].

Таким образом, можно заключить, что в процессе кооперирования исторически сложились основные направления и формы совместной деятельности, сохранившие свою актуальность на современном этапе развития производства и экономики в целом:

- технологическое кооперирование (поставка комплектующих полуфабрикатов, агрегатов, деталей, заготовок);
- кооперирование по линии материально-технического снабжения (обеспечение предприятия сырьем, топливом, основными и вспомогательными материалами);
- производственное кооперирование;
- кооперирование финансовое, которое заключается в объединении капиталов, и др.

Кооперирование как процесс совместного объединения усилий для определенного вида деятельности не ограничивается производственной сферой. Исторически оно осуществлялось и для решения задач социального характера. Например, создание больничных касс, кредитных товариществ, товариществ по совместной обработке земли (ТОЗы) и т.п. Такие кооперативы создавались и до социалистической революции, и в первые годы Советской власти. Кооперация играла социально-политическую роль, так как она мыслилась как основная форма для становления и развития социалистических производственных отношений. Особое место в этом ряду занимала потребительская кооперация, основной целью которой было удовлетворение потребностей сельского населения.

Однако и производственная кооперация, и социально-политическая ее форма не имели основы для саморазвития, были поставлены в строгие рамки общественной социалистической собственности и централизованного планирования. Даже такие формы кооперации, как сельскохозяйственная (колхозы) и потребительская кооперация, по сути своей коллективные формы совместной деятельности, подверглись огосударствлению и регламентации.

С либерализацией внешнеэкономической деятельности, возникновением частной формы собственности в республике начался процесс развития различных форм собственности, кооперирование в хозяйственной деятельности организаций и экономике республики в целом приняло форму совместной деятельности, регулируемую гражданским законодательством.

Следует отметить, что становление понятия «совместная деятельность» в экономической науке вообще и бухгалтерском учете в частности неразрывно связано с ее определением как категории права.

В отечественной экономике совместная деятельность организаций не имела широкого распространения ввиду отсутствия документов, раскрывающих понятие совместной деятельности и определяющих порядок учета и отчетности в рамках такой деятельности. До 1964 года «совместная деятельность» проявлялась во внутриотраслевой и межотраслевой кооперации, организации научно-производственных объединений (НПО), заключении концессионных договоров и соглашений о разделе продукции.

Указанные формы объединения деятельности по существу не являются совместной деятельностью в ее современном понимании, так как получение прибыли не являлось основной целью их создания. Однако именно на базе кооперирования, путем трансформации в процессе правового и экономического становления рыночных отношений были созданы предпосылки для выделения в гражданско-правовых отношениях совместной деятельности.

Современными формами совместной деятельности организаций являются финансово-промышленная группа, корпорация, транснациональная корпорация, холдинг, консорциум, конгломерат, совместное предприятие, картель, простое товарищество и др.

Несмотря на все многообразие данных форм, выделим пять исторически сложившихся признаков для классификации и научного обоснования теоретических положений по учету совместной деятельности:

1) *местонахождение участников совместной деятельности.* Совместная деятельность может быть создана, как отечественными организациями (национальный капитал), так и представителями разных государств. По признаку принадлежности инвесторов к различным странам можно выделить следующие комбинации: промышленно развивающиеся страны – промышленно развитые страны, развитые страны – развивающиеся страны и др.;

2) *форма собственности.* Можем выделить следующие типы совместной деятельности: с участием организаций частной собственности и государственных организаций;

3) *доля участия инвесторов в совместной деятельности.* В зависимости от этого признака совместную деятельность можно классифицировать следующим образом: совместная деятельность, созданная на паритетных началах (равная доля участия партнеров); совместная деятельность, созданная на долевого основе (доля участия партнеров зависит от доли их вклада в совместном капитале);

4) *вид деятельности*. В зависимости от целевых установок участников можно выделить следующие: совместная деятельность научно-исследовательского характера, производственного, закупочного, сбытового характера; совместная деятельность, при которой сочетаются различные виды деятельности;

5) *характер участия партнеров в управлении совместной деятельностью*. Выделим совместную деятельность, при которой участники активно участвуют в управлении, сообща решают тактические вопросы и формируют рыночную стратегию. К другому типу относятся соглашения, в которых роль всех сторон за исключением одной сводится к пассивному участию в финансировании капитальных вложений без какого-либо участия в процессе оперативного управления.

Изучение теории вопроса и анализа практики совместной деятельности научного и практического материала позволили нам подразделить ее по некоторым признакам (таблица).

Общая классификация совместной деятельности организаций в Республике Беларусь

Признак	Отличительные черты
По организационному построению	- совместные предприятия; - совместная деятельность по договору (хозяйственная ассоциация)
По отраслям деятельности	- материальное производство; - деятельность непроизводственного характера
По времени действия	- постоянно функционирующие; - временно действующие
По функциональной роли	- производство товаров (работ, услуг) народного потребления; - использование оборудования; - объединение капиталов; - разработка и внедрение инноваций

Более значимым признаком в данной классификации, позволяющим выявить роль совместной деятельности в экономике республики, является подразделение совместного предпринимательства по функциональной роли. Данный признак позволяет выявить положительный эффект от совместной деятельности не только в экономической, но и в социальной сфере, так как функционирование совместных предприятий, а равно и хозяйственных ассоциаций, позволяет частично решать проблемы занятости населения путем создания дополнительных рабочих мест и развития производства. Указанные факты характеризуют помимо экономической, и социальную направленность совместной деятельности.

Выводы. Под кооперированием производства понимается совместные усилия (связи) объединений и предприятий по производству продукции (работ, услуг). По своему назначению кооперирование различается:

- технологическое (поставка комплектующих полуфабрикатов – агрегатов, деталей, заготовок);
- кооперирование по линии материально-технического снабжения (обеспечение предприятия сырьем, топливом, основными и вспомогательными материалами и т.п.);
- кооперирование финансовое, которое заключается в объединении капиталов;
- кооперирование интеллектуальное, предполагающее объединение идей и передовых технологий и другие его формы.

Однако кооперирование может объединить не только однородные факторы или процессы производства, но и отдельные их виды для достижения совместно поставленных целей и выполнения задач. Следовательно, кооперация представляет собой форму хозяйственной деятельности, характеризующую согласованностью совместных действий и совместным взаимодействием (совместное ведение дел, совместное участие, совместное производство, совместное строительство, совместное финансирование) совокупности организаций (участников), заинтересованных в достижении конечных результатов деятельности, в сфере производства и обращения. Отсюда следует вывод о том, что совместная деятельность осуществляется посредством кооперации организаций – участников.

В заключение исследования можно сделать **вывод** о том, что совместная деятельность организаций в Республике Беларусь может принимать различные формы в зависимости от содержания гражданско-правовых договоров, положенных в ее основу. При этом термин «совместная деятельность» характеризует не организационно-правовую форму предпринимательской деятельности, а непосредственно предпринимательскую деятельность, основанную на кооперации организаций в различных отраслях экономики.

Таким образом, совместная деятельность как объект бухгалтерского учета – это предпринимательская деятельность, основанная на договорных отношениях, совместном ведении дел участников и совместном управлении деятельностью на основе достигнутых соглашений, предусматривающая создание ор-

ганизации с целью реализации инвестиционных проектов, направленных на получение прибыли или достижение иной общей хозяйственной цели, не противоречащей законодательству Республики Беларусь.

ЛИТЕРАТУРА

1. Экономическая теория: учеб. пособие: в 2 ч. / З.З. Дудич [и др.]; под общ. ред. М.Ф. Грищенко, З.З. Дудича. – Минск: Изд-во ВУЗ-ЮНИТИ БГПА, 1995. – Ч. 1: Общие основы экономической теории. Отношения в основном звене экономики (микроэкономика). – 310 с.
2. Экономическая энциклопедия. Политическая экономия / А.М. Прохоров [и др.]; гл. ред. А.М. Румянцев. – М.: Сов. Энцикл., 1975. – Т. 2: И – М. – 560 с.
3. Кабушкин, Н.И. Управление процессами труда на предприятиях торговли: учеб. пособие / Н.И. Кабушкин, Р.М. Карсеко. – Минск: БГЭУ, 1993. – 208 с.
4. Кооперативы по производству товаров и оказанию услуг: справ. пособие / редкол.: Т.Е. Абова [и др.]; отв. ред. П.В. Савченко; сост. В.И. Ланцов. – М.: Экономика, 1991. – 319 с.
5. Маркс, К. Полное собрание сочинений: в 50 т. / К. Маркс, Ф. Энгельс. – 2-е изд. – М.: Гос. изд-во полит. лит., 1955. – Т. 23: Капитал. – 1981 с.
6. Большой экономический словарь / А.Н. Азрилиян [и др.]; под ред. А.Н. Азрилияна. – 4-е изд., доп. и перераб. – М.: Ин-т новой экономики, 1999. – 1248 с.
7. Кураков, Л.П. Словарь-справочник по экономике / Л.П. Кураков, В.Л. Кураков. – 2-е изд., доп. и перераб. – М.: Гелиос АРВ, 1999. – 464 с.
8. Словарь иностранных слов / А.Я. Абрамович [и др.]; под ред. И.В. Лехина [и др.]. – 13-е изд., стереотип. – М.: Рус. яз., 1986. – 608 с.
9. Словарь современных экономических и правовых терминов / авт.-сост. В.Н. Шимов [и др.]; под ред. В.Н. Шимова и В.С. Каменкова. – Минск: Амалфея, 2002. – 816 с.
10. Злотогор, В.Г. Экономика: энцикл. словарь / В.Г. Злотогор. – Минск: Интерпрессервис: Книжный Дом, 2003. – 720 с.

Поступила 17.09.2010

JOINT ACTIVITIES AS AN OBJECT OF ACCOUNTING: HISTORICAL AND LEGAL ASPECTS OF DEVELOPMENT

A. LAVRINENKO

During the period of low investment activity in Belarus, where the Republican, local nye budgets and business entities themselves did not have sufficient investment potential, the development of joint activity may play an important role in the modernization of the Belarusian industry. The current process of development of this form of management has put its requirements for accounting of how the system of developing a reliable information-analytical support of investment activity organizations. Joint activity propagating across different sectoral focus on organizational and legal forms of organizations, but the economic essence of this type of integration is a historical and legal integrity of. The study of historical and legal aspects of the development of joint activities will allow science to substantiate the theoretical position to integrate the joint activity as a mechanism for increasing the competitiveness of the Belarusian economy in the post-crisis period.